

ISSAI 40 - Kontrola kvaliteta za VRI

12.11.2014 | Zakoni i akta

ISSAI 40-Kontrola kvalitete za VRI

1 Uvod

Svrha ovog dokumenta je potpora VRI u uspostavljanju i održavanju odgovarajućeg sustava kontrole kvalitete kojim se obuhvaćaju sve njihove radne aktivnosti. Ovaj dokument bi trebao biti od pomoći VRI u izradi sustava kontrole kvalitete koji odgovara njezinom mandatu i okolnostima u kojima ona djeluje i koji treba odgovoriti na rizike sa kojima se u pogledu kvalitete ona suočava.

Glavni izazov sa kojim se sve VRI suočavaju je osiguranje dosljedne kvalitete revizija i ostalih aktivnosti. Kvaliteta rada kojeg vrše VRI utječe na njihov ugled i kredibilitet, a u konačnici i na njihovu sposobnost da ispune sve zadaće predviđene mandatom.

Kako bi sustav kvalitete bio efektivan, potrebno je da isti bude dijelom strategije, kulture, politika i procedura svake VRI, a kako je to opisano u ovom dokumentu. Na ovaj način se kvalitet ugrađuje u izvršavanje radnih aktivnosti svake VRI i u izradu izvješća VRI, umjesto da bude dodatni proces koji se vrši tek nakon izrade izvješća.

Ovaj dokument čini sastavni dio okvira ISSAI standarda. Smjernice unutar ovog standarda trebaju se koristiti tako da budu u svezi i sa drugim ISSAI standardima.

Svaka VRI najbolje zna na koji način da implementira ovaj standard uzimajući u obzir njezin mandat i strukturu, rizike i narav posla kojeg vrši.

2 Djelokrug standarda ISSAI 40

ISSAI 40 se temelji na ključnim načelima sadržanim u Međunarodnom standardu kontrole kvalitete ISQC 1[1], koji su prilagođeni na način da budu primjenjivi na reviziju javnog sektora. Iako su standardom ISQC-1 obuhvaćena neka pitanja koja su specifična za organizacije koje vrše reviziju javnog sektora i u mnogim je aspektima ovaj standard primjenjiv i za VRI, ključna načela je potrebno dodatno protumačiti kako bi VRI mogle iste i primjenjivati. Standard ISSAI 40 uzima u obzir mandat VRI koji je nerijetko širi od onog kojeg imaju poduzeća koja se bave revizijom. ISSAI 40 nudi smjernice kao pomoć VRI u primjeni ključnih načela standarda ISQC-1 u njihovom cjelokupnom radu, a u ovisnosti od njihovog mandata i okolnosti u kojima one djeluju. Ovaj dokument opisuje mjere kontrole kvalitete koje su relevantne za postizanje visoke razine kvalitete u javnom sektoru.

Iako su opća svrha i ključna načela ovog standarda sukladni ISQC-1, zahtjevi koje ovaj standard postavlja su prilagođeni tako da budu odgovaraju VRI. Stoga ovi zahtjevi nisu istovjetni zahtjevima sadržanim u standardu ISQC-1.

Priznavajući i temeljeći se na ključnim načelima standarda ISQC-1, standardom ISSAI 40 uspostavlja se sveobuhvatni okvir kontrole kvalitete za VRI. Ovaj okvir je namijenjen da se primjenjuje na sustav kontrole kvalitete za sve aktivnosti koje VRI vrše (financijske revizije, revizije usklađenosti, revizije učinka i ostale usluge koje pružaju VRI).

ISSAI 40 se fokusira na organizacijske aspekte kvalitete revizije VRI. On također pruža okvir koji nadopunjuje druge INTOSAI smjernice, uključujući i one koje se odnose na kontrolu kvalitete na razini pojedinačnog angažmana (tj. pojedinačnih angažmana financijske revizije, revizije usklađenosti, revizije učinka ili neke druge aktivnosti koje vrše VRI).

Smjernice za kontrolu kvalitete na razini pojedinačnog angažmana se mogu naći u :

- ISSAI 1000 - 2999 (smjernice za financijsku reviziju);

[ISSAI 1000, ISSAI 1220 i ISSAI 1620 nude smjernice u pogledu kontrole kvalitete za financijske revizije].

- ISSAI 3000 - 3999 (smjernice za reviziju učinka);

[ISSAI 3100, tačka 2.5 pruža smjernice u pogledu kontrole kvalitete za revizije učinka].

- ISSAI 4000 - 4999 (smjernice za reviziju usklađenosti);

[ISSAI 4100, tačka 5.2 i ISSAI 4200, tačka 5.2 pružaju smjernice u pogledu kontrole kvalitete za revizije usklađenosti].

Ukoliko neka VRI želi tvrditi da radi sukladno standardu ISQC-1 (i sukladno MRS-evima), potrebno je da ista sagleda zahtjeve koje ovaj standard postavlja. Zahtjevi za primjenu MRS-eva su opisani u Smjernicama za financijsku reviziju.

ISQC-1 je dostupan na:

http://web.ifac.org/download/2009_Auditing_Handbook_A007_ISQC_1.pdf

Neke termine koji se koriste u ISQC-1 je dodatno dodatno protumačiti za VRI. Ova tumačenja su dana u poglavlju 7 ovog dokumenta.

3 Pregled standarda ISQC-1

ISQC-1 se bavi pitanjima odgovornosti poduzeća u odnosu na njegov sustav kontrole kvalitete za revizije i preglede financijskih izvješća i ostale slične angažmane.

U ISQC-1 se navodi da je "cilj poduzeća uspostaviti i održavati sustav kontrole kvalitete kako bi se dobilo razumno uvjerenje da:

- (a) se poduzeće i njegovo osoblje pridržavaju profesionalnih standarda i važećih zakonskih i regulatornih zahtjeva; i
- (b) su izvješća koja izdaje poduzeće ili partneri na angažmanu odgovarajući za dane okolnosti"[2].

Okvir standarda ISSAI 40 za cilj ima ispunjavanje istih zahtjeva u odnosu na mandat i okolnosti svake VRI.

4 Šta predstavlja sustav kontrole kvalitete?

ISSAI 40 koristi elemente okvira kontrole kvalitete navedene u ISQC-1. ISSAI 40 uzima u obzir i pitanja koja su od posebne važnosti za reviziju javnog sektora i koja imaju utjecaja na sustav kontrole kvalitete određene VRI. ISQC-1 navodi da su elementi sustava kontrole kvalitete sljedeći:

- (a) Odgovornosti rukovodstva za kvalitet na razini poduzeća;
- (b) Relevantni etički zahtjevi;
- (c) Prihvatanje i zadržavanje odnosa sa klijentima i posebnih angažmana;
- (d) Ljudski resursi;
- (e) Vršanje angažmana; i
- (f) Monitoring.

Pored pobrojanih elemenata, ISQC-1 prepoznaje i potrebu za izradom politika i procedura kontrole kvalitete poduzeća i za upoznavanjem osoblja poduzeća sa njihovim sadržajem.

Elementi sustava kontrole kvalitete sadržani u ISQC-1 su primjenjivi na niz aktivnosti koje vrše VRI (koje mogu biti šire u obimu u odnosu na ono što se pod terminom 'angažman' podrazumijeva u ISQC-1). Stoga, pri izradi sustava kontrole kvalitete, VRI trebaju uzeti u obzir ključna načela sadržana u ISQC-1.

Kao najvažniji cilj, svaka VRI treba sagledati rizike po kvalitet njezinog rada i uspostaviti sustav kontrole kvalitete koji će biti osmišljen tako da na odgovarajući način adresira ove rizike. Rizici će ovisiti od mandata i funkcija svake VRI, kao i od uvjeta i okruženja u kojima ona posluje. Ovi rizici se mogu javiti u mnogo različitih aspekata rada VRI. Na primjer, rizici po kvalitetu se mogu javiti u primjeni profesionalne prosudbe, izradi i provedbi politika i procedura ili u metodama koje VRI koristi u komuniciranju rezultata njezinog rada.

Održavanje sustava kontrole kvalitete zahtijeva stalni monitoring i opredijeljenost ka kontinuiranom unaprjeđivanju.

5 Struktura standarda ISSAI 40

Poglavlje 6 standarda ISSAI 40 je predstavljeno na isti način za svaki element iz ISQC-1, kako slijedi:

- Ključno načelo iz ISQC-1;
- Ključno načelo prilagođeno za VRI;
- Smjernice za primjenu za VRI.

6 Okvir za sustav kontrole kvalitete VRI

(a) Element 1: Odgovornost rukovodstva za kvalitete na razini VRI

Ključno načelo iz ISQC-1:

"Poduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure namijenjene promicanju interne kulture koja kvalitetu prepoznaje kao ključan faktor u vršenju angažmana. Ovakvim politikama i procedurama će se od izvršnog ravnatelja poduzeća (ili osobe koja obnaša ekvivalentnu funkciju) ili, u ovisnosti od konkretnog slučaja, od upravnog odbora poduzeća (ili ekvivalentnog tijela), zahtijevati preuzimanje konačne odgovornosti za sustav kontrole kvalitete poduzeća"[\[3\]](#).

Ključno načelo prilagođeno za VRI:

VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene promicanju interne kulture koja kvalitetu prepoznaje kao ključan faktor u vršenju svih svojih radnih aktivnosti. Ovakve politike i procedure treba odrediti rukovoditelj VRI koji zadržava sveukupnu odgovornost za sustav kontrole kvalitete.

Smjernice za primjenu za VRI

- Ø Rukovoditelj VRI može biti jedna osoba ili grupa osoba u ovisnosti od mandata i okolnosti u kojima data VRI djeluje.
- Ø Rukovoditelj VRI treba preuzeti sveukupnu odgovornost za kvalitetu cjelokupnog rada kojeg VRI vrši[\[4\]](#).
- Ø Rukovoditelj VRI može za upravljanje sustavom kontrole kvalitete VRI ovlastiti jednu ili više osoba koje imaju odgovarajuće iskustvo za preuzimanje takve uloge.
- Ø VRI trebaju nastojati da izgrade kulturu koja prepoznaje i priznaje visoku razinu kvalitete rada u cijeloj VRI. Kako bi se ta kultura i izgradila, rukovoditelj VRI treba uspostaviti odgovarajući "ton sa vrha"[\[5\]](#) kojim će se naglasiti važnost kvalitete cjelokupnog rada VRI, uključujući i rad eksternih osoba koje su angažovane putem ugovora.
- Ø Strategijom svake VRI je potrebno prepoznati ključni zahtjev za postizanjem kvalitete rada na način da politička, ekonomska ili neka druga pitanja ne ugrožavaju kvalitet izvršenog posla.
- Ø VRI trebaju se pobrinuti da se osoblje i sve druge strane koje u ime VRI vrše poslove jasno upoznaju sa politikama i procedurama kontrole kvalitete.
- Ø VRI trebaju osigurati dovoljno raspoloživih resursa potrebnih za održavanje njihovih sustava kontrole kvalitete.

(b) Element 2: Relevantni etički zahtjevi

Ključno načelo iz ISQC-1:

"Poduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da se poduzeće i njegovo osoblje pridržavaju relevantnih etičkih zahtjeva"[\[6\]](#).

Ključno načelo prilagođeno za VRI:

VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da se VRI, uključujući svo njezino osoblje i sve strane koje u ime VRI vrše poslove temeljem ugovora, pridržava relevantnih etičkih zahtjeva.

Smjernice za primjenu za VRI

Ø VRI trebaju naglašavati važnost ispunjavanja relevantnih etičkih zahtjeva u izvršavanju svojih radnih aktivnosti.

Ø Cjelokupno osoblje VRI, kao i sve strane koje u ime VRI vrše neke aktivnosti ili usluge, trebaju se ponašati sukladno odgovarajućim etičkim zahtjevima.

Ø Rukovoditelj VRI i osoblje više razine u VRI trebaju predstavljati primjer odgovarajućeg etičkog ponašanja.

Ø Relevantnim etičkim zahtjevima treba obuhvatiti sve zahtjeve propisane zakonskim i regulatornim okvirom koji uređuje aktivnosti VRI.

Ø Etički zahtjevi VRI mogu uključivati ili se temeljiti na etičkom kodeksu INTOSAI-a (ISSAI 30) i etičkim zahtjevima IFAC-a, a u ovisnosti od mandata i okolnosti u kojima VRI djeluje i od okolnosti u kojima radi njezino profesionalno osoblje.

Ø VRI trebaju uspostaviti politike i procedure kojima se jačaju temeljna načela profesionalne etike propisana u ISSAI 30 i to:

- Integritet;
- Neovisnost, objektivnost i nepristrasnost;
- Profesionalna tajnost podataka; i
- Stručnost.

Ø VRI trebaju osigurati da sve strane koje temeljem ugovora vrše usluge u ime VRI potpišu odgovarajući ugovor o povjerljivosti podataka.

Ø VRI trebaju sagledati mogućnost korišćenja pisanih izjava osoblja kao potvrdu njihovog ispunjavanja etičkih zahtjeva VRI.

Ø VRI trebaju uspostaviti politike i procedure na temelju kojih se rukovoditelj VRI blagovremeno izvješćuje o kršenjima etičkih zahtjeva i rukovoditelju omogućava poduzimanje odgovarajućih mjera u cilju rješavanja pitanja ovakve naravi.

Ø VRI trebaju uspostaviti politike i procedure za održavanje neovisnosti rukovoditelja VRI, svog osoblja i ostalih strana koje u ime VRI vrše usluge.

(Za više informacija o neovisnosti VRI, pogledati ISSAI 10 - Meksička deklaracija o neovisnosti VRI i ISSAI 11 - Smjernice i dobre prakse vezane za neovisnost VRI).

Ø VRI trebaju uspostaviti politike i procedure kojima se naglašava važnost rotiranja ključnog revizorskog osoblja kako bi se smanjio rizik njihovog razvijanja bliskosti sa organizacijom koja se revidira. VRI može sagledati i druge mjere koje za cilj imaju smanjenje ovakvog rizika.

(c) Element 3: Prihvaćanje i zadržavanje

Ključno načelo iz ISQC-1:

"Poduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure za prihvaćanje i zadržavanje odnosa sa klijentima i posebnih angažmana namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da će poduzeće uspostaviti ili zadržati odnose i angažmane samo ukoliko je ono:

- (a) kompetentno za vršenje angažmana i ukoliko ima kapacitete, uključujući vrijeme i resurse, za takav angažman;
- (b) u stanju da ispoštuje relevantne etičke zahtjeve; i
- (c) ispitalo integritet klijenta i nisu mu poznate informacije koje dovode u pitanje integritet klijenta"[\[7\]](#).

Ključno načelo prilagođeno za VRI:

VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da će VRI vršiti revizije i ostale aktivnosti samo ukoliko je VRI:

- (a) kompetentna za vršenje takvog posla i ukoliko za to ima kapacitete, uključujući vrijeme i resurse;

- (b) u stanju da ispoštuje relevantne etičke zathjeve; i
- (c) ispitala integritet organizacije koju revidira i sagledala način na koji će adresirati rizik po kvalitet, ukoliko se isti pojavi.

Politike i procedure trebaju odražavati obim aktivnosti koje svaka VRI vrši. VRI nerijetko nemaju utjecaja na izbor poslova koje vrše. Poslovi koje VRI vrše spadaju u tri široke kategorije:

- poslovi koje im nameće njihov mandat i zakon, pri čemu VRI te poslove moraju obaviti;
- poslovi koje im nameće njihov mandat, pri čemu VRI imaju utjecaja na odabir vremenskog razdoblja, obima i/ili naravi posla;
- poslovi koje VRI mogu, ali ne moraju obaviti.

Smjernice za primjenu za VRI

Ø Potrebno je da VRI, za sve revizije i ostale poslove koje vrše, uspostave sustave za sagledavanje rizika po kvalitet koji se javlja u vršenju radnih aktivnosti. Stepenn rizika će ovisiti od vrste posla koji se vrši.

Ø VRI obično imaju ograničene resurse na raspolaganju. Potrebno je da VRI sagledaju svoj program rada te da li imaju potrebne resurse kako bi se aktivnosti obavile na željenoj razini kvalitete. Kako bi se to i postiglo, VRI trebaju imati uspostavljen sustav određivanja prioriteta na način kojim će se u obzir uzeti potreba zadržavanja tražene razine kvalitete. Ukoliko raspoloživi resursi nisu dovoljni i predstavljaju rizik po kvalitet, VRI trebaju imati uspostavljene procedure kojima se osigurava pažnja rukovodstva VRI i, ukoliko je to potrebno, zakonodavnih i budžetskih organa na nedostatak ovakvih resursa.

Ø VRI trebaju procijeniti postojanje materijalnog rizika po njihovu neovisnost sukladno ISSAI 10. Ukoliko je takav rizik prisutan, VRI trebaju odlučiti i donijeti plan rješavanja pitanja prisustva ovakvog rizika kao i da osiguraju uspostavljanje i adekvatno dokumentiranje procesa odobravanja.

Ø Ukoliko je integritet revidiranog subjekta doveden u pitanje, VRI treba razmotriti rizike u pogledu kapaciteta osoblja, razine raspoloživih resursa i svih pitanja od etičkog značaja koji se mogu javiti unutar revidiranog subjekta.

Ø VRI trebaju razmotriti procedure prihvatanja i zadržavanja diskrecijskog rada, uključujući i rad koji se ugovara sa eksternim stranama. Ukoliko se VRI odluči za vršenje određenog posla, potrebno je osigurati da takva odluka bude odobrena od strane odgovarajućeg osoblja unutar VRI. Potrebno je također osigurati procjenu i upravljanje rizicima koji se vežu za takav posao.

Ø VRI trebaju osigurati adekvatnost procedura vezanih za upravljanje rizicima sa ciljem smanjenja rizika vršenja posla. Adresiranje rizika može uključivati:

- Pažljivo određivanje obima posla koji je potrebno obaviti;
- Angažiranje iskusnijeg osoblja nego što bi to inače bio slučaj; i
- Detaljnija analiza kontrole kvalitete angažmana prije izdavanja izvješća.

Ø VRI trebaju razmotriti navođenje u izvješćima specifičnih okonosti zbog kojih VRI, inače, ne bi prihvatila vršenje angažmana revizije ili druge vrste posla.

(d) Element 4: Ljudski resursi

Ključno načelo iz ISQC-1:

"Poduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da poduzeće ima na raspolaganju dovoljno osoblja sa stručnošću, sposobnošću i spremnošću poštivanja etičkih načela neophodnih:

- (a) za vršenje angažmana sukladno profesionalnim standardima i važećim zakonskim i regulatornim zahtjevima; i
- (b) da poduzeće ili partner na angažmanu izda izvješća koja su odgovarajuća za dane okolnosti"[8]

Ključno načelo prilagođeno za VRI:

VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da VRI raspolaže sa dovoljno resursa (osoblja unutar VRI i, ukoliko je to slučaj, eksternog osoblja koje se

angažira temeljem ugovora) sa stručnošću, sposobnošću u spremnošću poštivanja etičkih principa neophodnih:

(a) za vršenje posla sukladno relevantnim standardima i važećim zakonskim i regulatornim zahtjevima; i

(b) da VRI izda izvješća koja će odgovarati danim okolnostima.

Smjernice za primjenu za VRI

Ø VRI se mogu osloniti na nekoliko različitih izvora kako bi osigurale neophodne vještine i stručnost za vršenje njihovih aktivnosti, bilo da iste vrši osoblje VRI ili eksterno osoblje temeljem ugovora.

Ø VRI trebaju osigurati jasnu dodjelu odgovornosti za cjelokupan posao kojeg vrše.

Ø VRI trebaju se pobrinuti da njihovo osoblje, kao i eksterne strane koje se angažiraju temeljem ugovora (npr. iz ovlaštenih računovodstvenih kompanija ili konsultantskih firmi) kolektivno posjeduju kompetencije potrebne za vršenje danog posla.

Ø VRI trebaju znati da u određenim okolnostima osoblje, kao i eksterno osoblje koje se angažira temeljem ugovora, može, pored zahtjeva koje postavlja VRI, imati i lične obaveze pridržavanja zahtjeva koje postavljaju određena stručna tijela.

Ø VRI trebaju osigurati da se politikama i procedurama kojima se uređuje pitanje ljudskih resursa stavlja odgovarajući naglasak na kvalitet i opredjeljenje VRI za poštivanje etičkih načela. Takve politike i procedure trebaju obuhvatiti:

- upošljavanje (i kvalifikacije osoblja koje se upošljava);
- ocjenu rada;
- profesionalni razvoj;
- sposobnosti (uključujući i dovoljno vremena za vršenje zadaća sukladno traženom standardu kvalitete);
- kompetencije (uključujući kako etičke tako i tehničke);
- razvoj karijere;
- promoviranje;
- kompenzacije; i
- procjenu potreba osoblja.

Ø VRI trebaju promicati učenje i obuku za svo osoblje kako bi stimulisale njihov profesionalni razvoj i pomogle upoznavanje osoblja sa trenutnim trendovima i razvojem profesije.

Ø VRI su dužne osigurati da osoblje, kao i eksterno osoblje koje se angažira temeljem ugovora, stekne odgovarajuće razumijevanje okruženja javnog sektora u kojem VRI djeluje, i dobro razumijevanje posla kojeg trebaju obaviti.

Ø VRI trebaju osigurati da kvalitet i etička načela VRI budu ključni faktori ocjene rada osoblja, kako osoblja VRI, tako i eksternog.

(e) **Element 5: Vršenje revizije i ostalih aktivnosti**

Ključna načela iz ISQC-1:

"Poduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da se angažmani vrše sukladno profesionalnim standardima i važećim zakonskim i regulatornim zahtjevima te da poduzeće ili partner na angažmanu izdaju izvješća koja odgovaraju danim okolnostima. Takvim politikama i procedurama potrebno je obuhvatiti sljedeće:

- (a) pitanja od značaja za promoviranje dosljednosti kvalitete u vršenju angažmana;
- (b) odgovornosti vršenja nadzora; i
- (c) odgovornosti vršenja kontrole"[\[9\]](#).

Ključna načela prilagođena za VRI:

VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da se njezine revizije i ostale aktivnosti vrše sukladno relevantnim standardima i važećim zakonskim i regulatornim zahtjevima te da VRI izdaje izvješća koja odgovaraju danim okolnostima. Takve politike i procedure uključuju:

- (a) pitanja od značaja za promoviranje dosljednosti kvalitete izvršenog posla;**
- (b) odgovornosti vršenja nadzora; i**
- (c) odgovornosti vršenja kontrole.**

Smjernice za primjenu za VRI

Ø VRI treba uspostaviti odgovarajuće politike, procedure i alate (kao što su revizijske metodologije) za vršenje aktivnosti za koje je odgovorna, uključujući i one aktivnosti koje vrše eksterne strane temeljem ugovora[10].

Ø VRI treba uspostaviti politike i procedure kojima se stimulira viši, a destimulira ili sprječava nisku razinu kvalitete. Ovo podrazumijeva kreiranje okruženja koje je stimulirajuće, koje potiče pravilnu primjenu profesionalne prosudbe i promovira unaprjeđenje kvalitete. Cjelokupan posao koji se vrši treba podlijevati kontroli kao sredstvu kojim se doprinosi kvaliteti i promovira učenje i profesionalni razvoj.

Ø U slučaju teških i spornih pitanja, VRI trebaju osigurati primjenu odgovarajućih resursa (kako što su tehnički eksperti) kako bi se takva pitanja i riješila.

Ø VRI trebaju osigurati primjenu važećih standarda u svim aktivnostima koje se vrše, te ukoliko neki zahtjev iz standarda nije ispunjen, VRI trebaju osigurati da se razlozi za takvo nešto na odgovarajući način dokumentiraju i odobre.

Ø VRI trebaju osigurati jasno dokumentiranje i rješavanje svih razlika u mišljenjima prije izdavanja samog izvješća.

Ø VRI treba uspostaviti politike i procedure (kao što su odgovornosti za vršenja nadzora i kontrole, kao i kontrola kvalitete angažmana) za cjelokupne aktivnosti koje se vrše (uključujući financijsku reviziju, reviziju učinka i reviziju usklađenosti). VRI trebaju prepoznati važnost vršenja pregleda kontrole kvalitete angažmana prigodom čega je potrebno razriješiti sva sporna pitanja prije izdavanja izvješća.

Ø VRI treba uspostaviti politike i procedure za odobravanje izdavanja izvješća. Neke vrste poslova koje VRI vrše mogu biti kompleksnije i značajnije na način koji zahtijeva intenzivniju kontrolu kvalitete prije izdavanja izvješća.

Ø One VRI koje podliježu specifičnim procedurama dokaznih postupaka (VRI koje imaju sudsku ulogu) trebaju osigurati dosljedno pridržavanje takvih procedura.

Ø VRI trebaju nastojati da revizije i ostale aktivnosti finaliziraju u zadanim rokovima, prepoznajući činjenicu da se vrijednost rada VRI umanjuje ukoliko se poslovi ne vrše blagovremeno.

Ø VRI trebaju osigurati blagovremeno dokumentiranje (npr. radni papiri revizije) svih izvršenih aktivnosti.

Ø VRI trebaju osigurati vlasništvo nad svom dokumentacijom (npr. radni papiri revizije), bez obzira da li je posao obavilo osoblje VRI ili eksterno osoblje temeljem zaključenog ugovora.

Ø VRI trebaju osigurati pridržavanje odgovarajućih procedura za verificiranje nalaza sa ciljem omogućavanja stranama na koje rad VRI ima izravnog utjecaja dostavljanje komentara prije finaliziranja dane aktivnosti, bez obzira da li je izvješće VRI javno dostupno ili ne.

Ø VRI trebaju osigurati čuvanje cjelokupne dokumentacije u vremenskom razdoblju propisanom zakonom, propisima, profesionalnim standardima i smjernicama.

Ø VRI trebaju naći odgovarajuću ravnotežu između načela povjerljivosti dokumentacije i potrebe za transparentnim i odgovornim djelovanjem. VRI trebaju uspostaviti transparentne procedure za rješavanje po zahtjevima za dostavu informacija koje su sukladne lokalnom zakonodavstvu.

- (f) Element 6: Monitoring**

Ključno načelo iz ISQC-1:

"Poduzeće je dužno uspostaviti monitoring proces namijenjen osiguranju razumnog uvjerenja da su politike i procedure koje se odnose na sustav kontrole kvalitete relevantne, adekvatne i efektivne. Ovaj proces:

- (a) uključuje stalno razmatranje i ocjenu sustava kontrole kvalitete poduzeća, u redovnim intervalima, provjeru najmanje jednog završenog angažmana za svakog partnera na angažmanu;
- (b) zahtijeva dodjeljivanje odgovornosti za vršenje monitoringa partneru ili partnerima ili drugim osobama koje posjeduju dovoljno odgovarajućeg iskustva i autoriteta u poduzeću za preuzimanje ovakve odgovornosti; i
- (c) zahtijeva da osobe koje rade na angažmanu ili na pregledu kontrole kvalitete angažmana nisu uključene i u vršenje provjere angažmana"[\[11\]](#).

Ključno načelo prilagođeno za VRI:

VRI je dužna uspostaviti monitoring proces namijenjen osiguranju razumnog uvjerenja da su politike i procedure koje se odnose na sustav kontrole kvalitete relevantne, adekvatne i efektivne.

Monitoring proces treba:

- (a) uključiti stalna razmatranja i ocjenu sustava kontrole kvalitete VRI, uključujući i pregled uzorka iz ukupnih završenih aktivnosti;
- (b) zahtijevati dodjeljivanje odgovornosti za vršenje monitoring procesa osobi ili osobama sa dovoljno odgovarajućeg iskustva i autoriteta u VRI za preuzimanje ovakve odgovornosti; i
- (c) zahtijevati neovisnost osoba koje vrše pregled (tj. da one nisu učestvovalе u vršenju aktivnosti ili pregledu kontrole kvalitete aktivnosti koje su predmet ovakvog pregleda).

Smjernice za primjenu za VRI

Ø VRI treba osigurati da njezin sustav kontrole kvalitete obuhvata neovisni monitoring niza kontrola koje se vrše unutar VRI (angažirajući osoblje koje nije bilo uključeno u aktivnosti koje su predmet ovakvog monitoringa).

Ø Ukoliko ovaj pregled vrše eksterni stručnjaci, VRI treba biti sigurna da kompanije iz kojih dolaze eksterni stručnjaci imaju uspostavljene efektivne sustave kontrole kvalitete.

Ø VRI treba osigurati da rukovoditelj VRI bude blagovremeno izviješten o rezultatima monitoringa sustava kontrole kvalitete, kako bi isti bio u stanju da poduzme odgovarajuće mjere.

Ø U ovisnosti od mogućnosti, VRI treba razmotriti angažiranje neke druge VRI, ili nekog drugog odgovarajućeg tijela, za vršenje neovisnog pregleda cjelokupnog sustava kontrole kvalitete (kao što je peer review)[\[12\]](#).

Ø U ovisnosti od mogućnosti, VRI mogu da razmotre i ostale metode vršenja monitoringa kvalitete njihovih aktivnosti, koje mogu uključivati sljedeće:

- Neovisni akademski pregled;
- Upitnici koji se upućuju relevantnim akterima;
- Naknadni pregledi preporuka; ili
- Povratne informacije od revidiranih subjekata (npr. upitnici upućeni klijentima).

Ø VRI treba imati uspostavljene procedure za rješavanje pritužbi ili tvrdnji koje se tiču kvalitete rada kojeg vrši.

Ø VRI treba razmotriti da li postoje zakonski ili drugi zahtjevi za javno objavljivanje izvješća o izvršenom monitoringu ili za odgovaranje na pritužbe ili tvrdnje javnosti koje se tiču kvalitete rada kojeg VRI vrši.[\[13\]](#)

7 Tumačenje termina

Ukoliko neka VRI želi tvrditi da radi sukladno standardu ISQC-1 (i sukladno MRS-evima), potrebno ja da ista sagleda zahtjeve koje ovaj standard postavlja. ISQC-1 sadrži definicije nekoliko različitih termina. Prigodom primjene standarda ISSAI 40, termini koji se koriste u ISQC-1 mogu imati sljedeće značenje:

'Poduzeće' Termin 'poduzeće' podrazumijeva VRI kao cjelinu. U slučajevima kada rukovoditelj VRI imenuje nekog uposlenika, ovlaštenog računovođu ili revizorskog partnera, ili drugu osobu odgovarajućih kvalifikacija za vršenje revizija ili neke druge aktivnosti, termin 'poduzeće' će podrazumijevati rukovoditelja VRI zajedno sa osobom koja je imenovana za vršenje revizije ili druge aktivnosti te, ukoliko je to slučaj, kompanijom u kojoj je imenovana osoba partner, član ili uposlenik.

'Angažman' Termin 'angažman' podrazumijeva aktivnosti koje VRI vrši u izvršavanju svojih dužnosti (npr. financijska revizija sukladno nadležnostima svake VRI).

'Partner na angažmanu' Termin 'partner na angažmanu' podrazumijeva uposlenika, ovlaštenog računovođu ili drugu osobu odgovarajućih kvalifikacija odgovornu za vršenje aktivnosti ili za izvješće koje se izdaje u ime rukovoditelja VRI, sukladno politikama i procedurama VRI.

'Klijent' Termina 'klijent' podrazumijeva subjekt ili subjekte javnog sektora koji su predmet revizije ili neke druge aktivnosti koju vrši VRI (npr. revidirana organizacija).

Termini koji se koriste u smjernicama koje sadrži ovaj ISSAI imaju značenje kao naprijed navedeno.

[1] ISQC 1, Kontrola kvalitete za poduzeća koja pružaju usluge revizije i pregleda financijskih izvješća i ostale slične usluge, Međunarodna federacija računovođa (IFAC).

[2] ISQC-1, točka 11.

[3] ISQC-1, točka 18.

[4] Sukladno ISSAI 20, Načela transparentnosti i odgovornosti, načelo 5.

[5] Ton sa vrha i kontrola revizije - Transnacionalni odbor revizora, Forum poduzeća, Međunarodna federacija računovođa (decembar, 2007.) - www.ifac.org.

TONE AT THE TOP (TON SA VRHA) podrazumijeva način na koji rukovodstvo neke organizacije izgrađuje etičnu (ili neetičnu) atmosferu na radnom mjestu. Ton rukovodstva na uposlenike djeluje efektom 'slivanja na dole'. Ukoliko više rukovodstvo podržava etiku i integritet, isto će se ponašati i niže osoblje. Međutim, ako više rukovodstvo djeluje nezainteresovano za pitanja etike i fokusirano je samo na profit, uposleni će biti skloniji prevarama jer osjećaju da etičko ponašanje ne predstavlja prioritet poduzeća. Ukratko rečeno, uposleni prate primjere ponašanja svojih rukovodećih.

[6] ISQC-1, točka 20.

[7] ISQC-1, točka 26.

[8] ISQC-1, točka 29.

[9] ISQC-1, točka 32.

[10] Sukladno ISSAI 20, načelo 3.

[11] ISQC-1, točka 48.

[12] Sukladno ISSAI 20, načelo 9.

[13] Sukladno ISSAI 30, Etički kodeks, točka 11.

ZAKONI I AKTA

- [Zakon o reviziji](#)
- [ISSAI okvir](#)
- [Parlament FBiH](#)